

RAPORTOWANIE ZINTEGROWANE – NOWY ETAP ROZWOJU UJAWNIENÍ POZAFINANSOWYCH. STUDIUM PRZYPADKU

NEW TRENDS IN MANAGEMENT INTEGRATED REPORTING – NEW STAGE OF NON-FINANCIAL DISCLOSURES. CASE STUDY

MARZANNA CHYBOWSKA

marzanna@list.pl

SZKOŁA GŁÓWNA HANDLOWA W WARSZAWIE
KOLEGIUM GOSPODARKI ŚWIATOWEJ
XV NIESTACJONARNE STUDIA DOKTORANCKIE

Streszczenie: Realizacja strategii zrównoważonego rozwoju wymaga raportowania danych pozafinansowych obrazujących osiągnięcia w obszarze środowiska, społecznym i ładu korporacyjnego. Raportowanie pozafinansowe, jak też ujawnienia pozafinansowe w rocznych raportach finansowych, wynikać mogą z obowiązujących regulacji prawnych. Duże znaczenie w dalszym rozwoju raportowania pozafinansowego mają przyjęte ostatnio przez UE nowe regulacje prawne. Raportowanie pozafinansowe korzystać może z idei raportowania zintegrowanego, która oznacza więcej niż tylko publikowanie jednego raportu rocznego zawierającego dane finansowe i pozafinansowe. Przydatne staje się poznanie mechanizmu ewolucji raportowania pozafinansowego oraz integracji raportów finansowych z pozafinansowymi. W tym celu przeprowadzono studium przypadku polskiego pioniera raportowania integrowanego Grupy LOTOS S.A.

Słowa kluczowe: ujawnienia pozafinansowe, raportowanie zintegrowane, raportowanie ESG, raportowanie zrównoważonego rozwoju.

Abstract: This paper has three principal aims. The first one is to indicate the direction of changes in non-financial integrated reporting practices. The second one is to raise issues related to obligatory ESG reporting of EU companies. The third one is to show the practices of polish pioneers in integrate reporting, LOTOS S.A. because their learning could inform other organizations considering an integrated reporting approach. The conclusions of the article are related to future of integrated reporting in Poland. From the point of view of macroeconomics, the research method focuses on non-financial reporting as a tool for building a sustainability economy. From the point of view of microeconomics, the research method focuses on integrated reporting as a tool of non-financial reporting and sustainability strategy.

Keywords: non-financial disclosures, integrated reporting, ESG reporting, sustainability reporting.

Wstęp

Podstawowym celem artykułu jest pokazanie mechanizmu ewolucji raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa oraz ukazanie procesu integracji ujawnień pozafinansowych z finansowymi w raporcie rocznym. Raportowanie zintegrowane to proces zintegrowanego myślenia o zrównoważonym rozwoju, skutkujący okresowym raportowaniem danych finansowych i pozafinansowych

ukazujących proces tworzenia w czasie nowej wartości. Raportowanie zintegrowane to proces raportowania łączącego w sobie osiągnięcia sprawozdawczości finansowej z koncepcjami i najlepszymi praktykami raportowania zrównoważonego rozwoju. W raportowaniu zrównoważonego rozwoju widoczna jest ewolucja raportowania w kierunku raportowania danych pozafinansowych zintegrowanych z finansowymi. Do zobrazowania procesu ewolucji raportowania zrównoważonego rozwoju w kierunku raportowania zintegrowanego wybrano przykład polskiego pioniera w tym obszarze – Grupę LOTOS S.A. (LOTOS). Kolejnym celem artykułu jest wskazanie kierunku rozwoju obowiązkowego raportowania pozafinansowego jako elementu wpływu polityki przemysłowej na zmiany w raportowaniu zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw. W artykule wskazano na zwiększającą się rolę idei obowiązkowego raportowania pozafinansowego w krajach członkowskich Unii Europejskiej. Główny wniosek z przeprowadzonej analizy to zauważalny ciągły proces doskonalenia formy i treści raportów. Brakuje jednego stałego wzorca raportu zintegrowanego, co wynika przede wszystkim z dynamiki w obszarze wytycznych i standardów raportowania pozafinansowego. Głównym ograniczeniem uogólnienia wyników badań jest sama metoda badań, studium przypadku. W ujęciu krajowym LOTOS jest pionierem w obszarze raportowania zintegrowanego, ale już w ujęciu globalnym należy do grupy wczesnych naśladowców raportowania zintegrowanego. Oryginalność badań: na rynku polskim oprócz publikacji Stowarzyszenia Emitentów Giełdowych (SEG) i międzynarodowych firm doradczych mało jest badań naukowych z obszaru raportowania zintegrowanego. Praktyczne wykorzystanie niniejszych badań to przede wszystkim ukazanie decydentom z obszaru biznesu praktyk stosowanych przez polskich pionierów raportowania zintegrowanego. W artykule posłużono się funkcją praktyczną wiedzy ekonomicznej polegającą na możliwości wykorzystania jej do doboru i kwantyfikacji celów gospodarczych. Z punktu widzenia makroekonomii metoda badawcza koncentruje się na raportowaniu gospodarczym – jako narzędziu budowania globalnej gospodarki, a z punktu widzenia mikroekonomii metoda badawcza koncentruje się na raportowaniu przedsiębiorstw – jako narzędziu realizacji strategii rozwoju.

1. Rozwój idei raportowania zintegrowanego

1.1. Od idei zrównoważonego rozwoju do idei raportowania zintegrowanego

Koncepcja raportowania zrównoważonego rozwoju funkcjonuje w otoczeniu takich pojęć jak raportowanie: Społecznej Odpowiedzialności Biznesu (SOB), CSR (Corporate Social Responsibility), Corporate Responsibility (CR) (Brdulak, Gołębiowski, 2005, s. 12), ESG (Environmental, Social and Governance), czy jeszcze szerzej, raportowania pozafinansowego i ujawnień pozafinansowych. Zrównoważony rozwój zmierza do zapewnienia wszystkim żyjącym dzisiaj ludziom i przyszłym pokoleniom dostatecznie wysokich standardów ekologicznych, ekonomicznych

i społeczno-kulturowych w granicach naturalnej wytrzymałości Ziemi, stosując zasadę sprawiedliwości wewnątrz- i międzypokoleniowej (Rogall, 2010, s. 44). Powstało już wiele norm i dobrych praktyk wspomagających proces raportowania zrównoważonego rozwoju (GRI, 2010, s. 4). Raportowanie zrównoważonego rozwoju przeszło już przez różne etapy – od raportowania zagadnień ochrony środowiska do wielowymiarowego raportowania ESG. Ponieważ obserwujemy systematyczny wzrost liczby publikowanych raportów zrównoważonego rozwoju (CR, 2013), ale też niską przejrzystość tego raportowania (Boiral, 2013, s. 1036), istotna staje się dyskusja na temat jego przyszłości.

Według Międzynarodowego Instytutu ds. Zrównoważonego Rozwoju (IISD) i Światowej Rady Biznesu ds. Zrównoważonego Rozwoju (WBCSD) dla przedsiębiorstw zrównoważony rozwój oznacza przyjęcie takiej strategii działania, która zaspokajając bieżące potrzeby przedsiębiorstwa i grup interesu z nim związanych, jednocześnie chroni, podtrzymuje i wzmacnia człowieka i źródła zasobów, które będą mu potrzebne w przyszłości (Adamczyk, Nitkiewicz, 2007, s. 77). Jednostki gospodarcze działające w warunkach konkurencji wolnorynkowej poszukują punktu równowagi pomiędzy maksymalizacją wartości i wielkości zysku a odpowiedzialnością za podejmowane działania i ich skutki dziś i w przyszłości (Kamela-Sowińska, 2014, s. 63). Raportowanie zrównoważonego rozwoju to standardy obejmujące raportowanie:

- a) oddziaływań organizacji na obszar środowiska naturalnego: wpływ i korzystanie z zasobów energetycznych, zmiany klimatu itp.,
- b) oddziaływań organizacji na społeczeństwo: innowacyjność, dobre praktyki biznesowe, relacje z pracownikami, klientami, społeczności lokalne itp.,
- c) zasad zarządzania: przejrzystość zasad, niezależność organów, zasady wynagradzania kadry zarządczej, prawa akcjonariuszy itp. (GRI, 2010, s. 131).

Według międzynarodowej organizacji Global Reporting Initiative (GRI) raportowanie zrównoważonego rozwoju polega na mierzeniu, ujawnianiu oraz ponoszeniu odpowiedzialności względem wewnętrznych i zewnętrznych interesariuszy za wyniki i wydajność w zakresie adresowania tych kwestii (Sroka, 2013, s. 9). W celu osiągnięcia zrównoważonego rozwoju państwa stosują różnego rodzaju podejścia legislacyjne: od nakazów i prowadzenia kontroli, poprzez wspólne porozumienia uwzględniające warunki funkcjonowania oraz potrzeby przedsiębiorstw, do instrumentów zachęt ekonomicznych, które pomagają przedsiębiorstwom w realizacji zrównoważonego rozwoju (Adamczyk, Nitkiewicz, 2007, s. 75-76).

Agenda 21, przyjęta podczas Konferencji ONZ w Rio de Janeiro w 1992 roku, w pkt. 8.48 ppkt (a) stanowi, że rządy państw powinny zachęcać przedsiębiorstwa do przekazywania rzetelnej informacji związanej z ochroną środowiska oraz przejrzystością raportować kwestie istotne dla interesariuszy. Zgodnie z ppkt. (b) *Agendy 21* rządy powinny zachęcać przedsiębiorstwa do stworzenia i wdrożenia metod i zasad raportowania zrównoważonego rozwoju (UN, 2014, s. 19). Na konferencji ONZ RIO + 20 w 2012 roku w przyjętej rezolucji w części C, pkt 47, sygnatariusze uznają

znaczenie raportowania zrównoważonego rozwoju przez przedsiębiorstwa, w szczególności duże przedsiębiorstwa i te notowane publicznie. Sygnatariusze zachęcają rządy i interesariuszy do wsparcia inicjatywy ONZ w stwarzaniu odpowiedniego modelu najlepszych praktyk i do ułatwienia działań na rzecz raportowania zrównoważonego rozwoju (UN, 2012, s. 9).

W 1992 roku liczba pozafinansowych raportów na całym świecie nie przekraczała 50, natomiast już w listopadzie 2013 roku prawie 52 tys. raportów pochodzących od ponad 10 500 różnych firm ze 170 krajów było zarejestrowanych w bazie organizacji CorporateRegister.com. W październiku 2015 roku w bazie CorporateRegister.com znajdowało się prawie 70 tys. raportów z prawie 13 tys. przedsiębiorstw (CR, 2015). Kwestie zrównoważonego rozwoju uwzględnia w swoich raportach coraz więcej firm, np. w Wielkiej Brytanii 97 proc. firm należących do indeksu FTSE100, w Stanach Zjednoczonych 81 proc. firm z indeksów należących do rodziny S&P. Obecnie wśród międzynarodowych standardów raportowania ESG wytyczne GRI są uznawane za najbardziej wszechstronne. W 2010 roku już prawie 40 proc. wszystkich raportów społecznych na świecie opracowanych zostało zgodnie z wytycznymi GRI. W 2011 roku powstało prawie 2,5 tys. raportów według standardów GRI i 12 z nich pochodziło z Polski (SEG, 2014). W bazie raportów GRI zarejestrowanych było 7 raportów zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw polskich opublikowanych w 2015 roku i 120 raportów z około 60 przedsiębiorstw opublikowanych w latach 1999-2015 (GRI, 2015).

Raportowanie zintegrowane korzysta z osiągnięć Międzynarodowej Rady Raportowania Zintegrowanego International Integrated Reporting Committee – IIRC, Globalnej Inicjatywy Sprawozdawczej Global Reporting Initiative – GRI, Światowej Rady Biznesu na Rzecz Zrównoważonego Rozwoju World Business Council for Sustainable Development – WBC SD, Światowego Instytutu Zasobów Naturalnych World Resources Institute WRI, Carbon Disclosure Project – CDP i Global Compact Inicjatywy Organizacji Narodów Zjednoczonych United Nations Global Compact – UN GC (Stubbs, Higgins, 2014, s. 1068-1069). Zgodnie z definicją raportowania zintegrowanego Międzynarodowej Rady Raportowania Zintegrowanego (IIRC), raport zintegrowany nie jest prostym połączeniem raportu finansowego i raportu ESG, to proces zbudowany na zintegrowanym myśleniu, którego wynikiem jest okresowy zintegrowany raport obrazujący tworzenie wartości w czasie i komunikujący kwestie związane z tworzeniem tych wartości (IIRC, 2014, s. 7). Raport zintegrowany to zwięzły komunikat o tym, jak strategia, zarządzanie, wyniki i kierunki dalszego rozwoju przedsiębiorstwa, w kontekście otaczającego go środowiska zewnętrznego, prowadzą do tworzenia wartości w krótkim, średnim i długim okresie (IIRC, 2013, s. 33).

Podstawowe zadania raportowania zintegrowanego to:

- 1) poprawa jakości informacji dostępnych dla rynku finansowego umożliwiającą bardziej efektywną alokację kapitału,
- 2) promocja bardziej spójnego i efektywnego raportowania, które opiera się na różnych aspektach sprawozdawczości i przekazuje pełen zakres czynników,

które w istotny sposób wpływają na zdolność organizacji do tworzenia wartości w czasie,

- 3) zwiększenie odpowiedzialności za różne formy kapitału: finansowego, produkcyjnego, intelektualnego, ludzkiego, społecznego, zasobów naturalnych i wskazanie istniejących wzajemnych powiązań,
- 4) wsparcie myślenia zintegrowanego, procesów decyzyjnych i działań skierowanych na tworzenie wartości w krótkim, średnim i długim okresie (IIRC, 2014).

Ponieważ obszar regulacji prawnych z zakresu raportowania jest różny w poszczególnych krajach, różne będzie tempo wprowadzania zmian i dążenia do raportowania zintegrowanego. W 2011 roku liczba zintegrowanych raportów na świecie przekroczyła 350, w Polsce pierwszym przedsiębiorstwem, które opublikowało roczny raport zintegrowany, była Grupa Kapitałowa LOTOS publikująca swój pierwszy raport zintegrowany za rok 2010 (SEG, 2014).

1.2. Rozwój idei obowiązkowego raportowania pozafinansowego w UE

Przyjęta przez Komisję Europejską strategia *Europa 2020* obejmuje trzy wzajemnie powiązane priorytety: rozwój inteligentny (oparty na wiedzy i innowacji), rozwój zrównoważony (czyli wspieranie gospodarki efektywniej korzystającej z zasobów, bardziej przyjaznej środowisku i bardziej konkurencyjnej) oraz rozwój sprzyjający włączeniu społecznemu (czyli wspieranie gospodarki o wysokim poziomie zatrudnienia, zapewniającej spójność społeczną i terytorialną) (Łańcucki, 2011, s. 9-10). Na obszarze Unii Europejskiej obowiązkowe raportowanie zagadnień związanych ze zrównoważonym rozwojem wynikało z *Dyrektywy Modernizacji Rachunkowości 2003/51/WE* oraz *Dyrektywy 2006/46/WE*. Do listopada 2009 roku wszystkie państwa członkowskie wdrożyły do prawa krajowego zarówno *Dyrektywę 2003/51/WE*, jak też większość z nich wdrożyła *Dyrektywę 2006/46/WE* (SEG, 2014).

Kolejne zmiany w tym obszarze wprowadziła *Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywę 78/660/EWG i 83/349/ EWG* (EU, 2013), która zgodnie z art. 53 zobowiązuje państwa członkowskie do wprowadzenia w życie krajowych przepisów prawnych niezbędnych do wykonania niniejszej dyrektywy do dnia 20 lipca 2015 roku, tak aby przepisy powyższe miały zastosowanie już do sprawozdań finansowych za 2016 rok. W Polsce mamy *Ustawę z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości* (Dz.U. 2014), wdrażającą *Dyrektywę 2013/34/UE*.

22 października 2014 roku przyjęta została *Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE zmieniająca Dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do wcześniejszych dyrektyw 78/660/EWG i 83/349/EWG dotyczących ujawniania*

informacji pozafinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy (EU, 2014). Postanowienia Dyrektywy 2014/95/UE weszły w życie po 20 dniach od jej publikacji, czyli 6 grudnia 2014 r. Państwa członkowskie miały obowiązek implementowania postanowień dyrektywy do prawa krajowego do dnia 6 grudnia 2016 r., tak aby przepisy krajowe niezbędne do wykonania przedmiotowej dyrektywy miały zastosowanie do wszystkich wskazanych w dyrektywie jednostek w roku obrotowym rozpoczynającym się w dniu 1 stycznia 2017 r. lub w ciągu roku kalendarzowego 2017 (SEG, 2015).

Artykuł 1 Dyrektywy 2014/95/UE wprowadza m.in. obowiązek składania przez duże jednostki tzw. *Oświadczenia na temat informacji niefinansowych*, zawierającego informacje dotyczące kwestii środowiskowych, społecznych i pracowniczych, poszanowania praw człowieka, przeciwdziałania korupcji i łapownictwu, w stopniu niezbędnym do zrozumienia rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu jej działalności, tak zwane istotne kwestie pozafinansowe (EC, 2014a). Przyjęte w UE zmiany są krokiem w kierunku polepszenia transparentności w raportowaniu działalności przedsiębiorstw i wdrażaniu zasad ładu korporacyjnego. Komisja Europejska szacuje, że blisko 6 tys. największych przedsiębiorstw (EC, 2014b) oraz grup kapitałowych z Unii Europejskiej podlegać będzie przepisom wynikającym z powyższych zmian legislacyjnych. Przedsiębiorstwa zachęcane są do stosowania uznanych wytycznych dotyczących raportowania zrównoważonego rozwoju.

W myśl Dyrektywy 2014/95/UE duże jednostki to jednostki interesu publicznego zatrudniające na dzień bilansowy średnio 500 i więcej pracowników w ciągu roku obrotowego. Co istotne dla rozwoju raportowania zintegrowanego, dyrektywa wskazuje na obowiązek powiązania informacji o charakterze pozafinansowym z raportowanymi danymi finansowymi. Jeżeli jednostka nie stosuje żadnej polityki odnośnie do przynajmniej jednej z wymienionych kwestii, w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych podaje się dokładne wyjaśnienie uzasadniające taką decyzję. Zgodnie z Dyrektywą 2015/95/UE przedsiębiorstwa powinny zaprezentować m.in.: krótki opis modelu biznesowego, opis polityk stosowanych w odniesieniu do obowiązkowych kwestii niefinansowych, wyniki tych polityk, główne ryzyko związane z tymi kwestiami w jednostce i w jej łańcuchu dostaw, sposoby zarządzania tym ryzykiem przez jednostkę, niefinansowe kluczowe wskaźniki wyników związane z daną działalnością. Dyrektywa pozostawia państwom członkowskim do decyzji to, czy:

- pozwolić, aby jednostki pominęły w wyjątkowych przypadkach informacje dotyczące oczekiwanych wydarzeń lub spraw będących przedmiotem toczących się negocjacji, jeżeli ich ujawnienie miałooby szkodliwy wpływ na sytuację handlową jednostki;
- pozwolić, aby jednostki mogły przedstawić informacje niefinansowe w formie odrębnego sprawozdania (kwestia formy i czasu publikacji);
- wymagać, aby informacje niefinansowe były weryfikowane przez niezależny podmiot świadczący usługi atestacyjne (SEG, 2015).

Z informacji uzyskanych przez Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych wynika, że Ministerstwo Finansów wstępnie planuje umożliwienie maksymalnej elastyczności przepisów w tym zakresie dla jednostek oraz aby nie wprowadzać innych dodatkowych obciążeń dla jednostek niż te minimalne wymagane dyrektywą.

1.3. Rozwój idei obowiązkowego raportowania pozafinansowego w Polsce

W Polsce istnieje, wynikający z *Ustawy o rachunkowości*, obowiązek podawania przez przedsiębiorstwa informacji pozafinansowych załączonych do sprawozdań finansowych. Artykuł 49 ustawy zobowiązuje zarządy spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, towarzystw ubezpieczeń wzajemnych, spółdzielni oraz przedsiębiorstw państwowych do dołączenia do rocznego sprawozdania finansowego *Sprawozdania z działalności*, które powinno obejmować wskaźniki finansowe i pozafinansowe, łącznie z informacjami dotyczącymi zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, a także dodatkowe wyjaśnienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym, o ile jest to istotne dla oceny sytuacji jednostki (Dz.U., 2013). Zapis ten stanowił realizację *Dyrektywy 2003/51/WE* i zaczął obowiązywać w 2004 roku. Zgodnie z obowiązującymi w Polsce regulacjami, raport roczny jednostki gospodarczej obejmuje dwie części: 1) roczne sprawozdanie finansowe oraz 2) sprawozdanie z działalności jednostki (Nowak, 2012, s. 140). Ta sama *Ustawa o rachunkowości* w art. 49 ust. 2 pkt 8 zobowiązuje do publikowania informacji o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego w przypadku jednostek, których papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego. Zapis ten stanowi realizację unijnej *Dyrektywy 2006/46/WE* i obowiązuje od 1.01.2009 roku.

Dla polskich spółek giełdowych obowiązek publikacji danych pozafinansowych uregulowany jest również przez Rozporządzenie Ministra Finansów z 19 lutego 2009 roku. Spółka sporządza i publikuje *Sprawozdanie z działalności emitenta*, w którym umieszcza się omówienie podstawowych wielkości ekonomiczno-finansowych ujawnionych w rocznym sprawozdaniu finansowym, w szczególności opis czynników i zdarzeń, w tym o nietypowym charakterze, mających znaczący wpływ na działalność jednostki i osiągnięte przez nią zyski lub poniesione straty w roku obrotowym, a także omówienie perspektyw rozwoju działalności przynajmniej w najbliższym roku obrotowym (BDO, 2012). Warto jednak zaznaczyć, że dla przedsiębiorstw raportujących zgodnie ze standardami MSSF/MSR nie ma żadnych dokładnych wytycznych odnośnie do pozafinansowych sprawozdań z działalności. Istnienie sprawozdań tego typu zauważa jedynie MSR nr 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*, który w paragrafach 13-14 tego standardu mówi o możliwości dołączenia do sprawozdania finansowego analizy finansowej sporządzonej przez kierownictwo, zawierającej opis i wyjaśnienie głównych wyznaczników efektywności finansowej i sytuacji finansowej jednostki oraz najistotniejsze obszary niepewności, jakie jednostka napotkała (BDO, 2012).

2. Studium przypadku Grupa LOTOS S.A.

2.1. Wstęp

Grupa LOTOS S.A. (LOTOS) notowana jest na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie i należy do Indexu RESPECT od początku jego powstania, czyli od 19.11.2009 roku (GPW, 2015). Wersje interaktywne raportów rocznych dostępne na stronach internetowych LOTOS i raporty roczne udostępnione do ściągnięcia w plikach pdf są różne. Do badania wykorzystano raporty roczne publikowane na stronie internetowej Grupy LOTOS S.A. w wersji plików do pobrania. Pomimo publikacji zintegrowanych raportów rocznych LOTOS publikuje również na swoich stronach i w materiałach do pobrania sprawozdania finansowe jednostkowe i skonsolidowane.

2.2. Raport roczny za 2009 rok – pierwszy raport zintegrowany

Raport roczny LOTOS za 2009 rok opublikowany został w 2010 roku i był pierwszym raportem zintegrowanym opublikowanym przez polskie przedsiębiorstwo. Nosił tytuł *Raport roczny 2009. Wyniki finansowe, społeczne i środowiskowe. Zrównoważony rozwój w perspektywie 10+*. Zatem w nazwie raportu rocznego za 2009 rok nie było jeszcze określenia *zintegrowany*. Oprócz publikacji danych pozafinansowych w *Raporcie rocznym 2009* LOTOS opublikował również wzorem lat poprzednich oddzielne *Skonsolidowane sprawozdanie pozafinansowe 2009. Raport roczny 2009* deklaruje, w ramach trójstopniowego systemu Poziomów Aplikacji GRI, osiągnięcie Poziomu A w obszarze raportowania pozafinansowego. Raport odnosi się do standardu G3 GRI. Zaznaczono również, że w raporcie brakuje danych z należącej do grupy spółki Petrobaltic. W 2009 r. raportowaniem rocznym objęta była spółka LOTOS S.A. jako podmiot dominujący oraz spółki handlowe. Warto zaznaczyć, że za 2008 rok LOTOS opublikował raport niefinansowy *Raport Społecznej Odpowiedzialności 2008*, wcześniej *Raport Społecznej Odpowiedzialności 2006-2007* oraz *Raport Środowiskowy 2006*.

Uzasadniając formułę raportowania zintegrowanego, Zarząd pisze: „kierując się Strategią społecznej odpowiedzialności Grupy Kapitałowej LOTOS oraz chęcią prowadzenia otwartej polityki informacyjnej, Zarząd Spółki podjął decyzję o integracji wydawnictw cyklicznie prezentujących zainteresowanym interesariuszom podejście do zarządzania oraz wyniki organizacji osiągnięte we wszystkich aspektach działalności, tj. ekonomicznym, społecznym i środowiskowym. Decyzja powodowana jest chęcią zapewnienia kluczowym interesariuszom pełnego obrazu dokonań Grupy Kapitałowej w odniesieniu zarówno do wyników osiągniętych z podstawowej działalności, jak i w sferze działań prospołecznych oraz nakierowanych na ograniczanie wpływu wywieranego na środowisko naturalne. Intencją Zarządu jest umożliwienie otoczeniu organizacji dokonywania kompleksowej, mierzalnej, zobiektywizowanej oceny całokształtu jej zaangażowania w kwestie zrównoważonego rozwoju poprzez zintegrowaną prezentację sprawozdań finansowych i pozafinansowych z działalności w roku obrotowym” (LOTOS, 2010, s. 5).

W obszarze sprawozdawczości pozafinansowej LOTOS stosuje międzynarodowe standardy skodyfikowane w Ramowych Zasadach Raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju Global Reporting Initiative (G3 GRI) oraz Zasady UN Global Compact odnoszące się do Powszechnej Deklaracji Praw Człowieka, Deklaracji Międzynarodowej Organizacji Pracy o Fundamentalnych Zasadach i Prawach w Pracy, Deklaracji z Rio o Środowisku Naturalnym i Rozwoju oraz Konwencji Narodów Zjednoczonych Przeciwko Korupcji.

Raport roczny 2009 ma „tylko” 164 strony i nie zawiera danych finansowych, które opublikowano w oddzielnym *Sprawozdaniu finansowym 2009*.

2.3. Raport roczny za 2010 rok

Raport roczny LOTOS za 2010 nosił tytuł *Raport roczny 2010. Wyniki finansowe, społeczne i środowiskowe*. Nadal w tytule nie ma określenia „zintegrowany”. Oprócz publikacji danych pozafinansowych w *Raporcie rocznym 2010* LOTOS opublikował oddzielnie *Skonsolidowane sprawozdanie pozafinansowe 2010. Raport roczny 2010* deklaruje osiągnięcie w obszarze raportowania pozafinansowego GRI Poziomu A i odnosi się do standardu G3 GRI. Przy czym w porównaniu z *Raportem rocznym 2009* raport za 2010 rok rozszerza zasięg sprawozdawczości pozafinansowej poza podmiot dominujący i spółki handlowe, dokładając spółkę Petrobaltic działającą w obszarze poszukiwawczo-wydobywczym.

W obszarze sprawozdawczości pozafinansowej LOTOS w 2010 roku, podobnie jak w 2009, stosuje międzynarodowe standardy skodyfikowane w Ramowych Zasadach Raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju Global Reporting Initiative (G3 GRI) oraz Zasady UN Global Compact.

Raport roczny 2010 ma już 343 strony i zawiera szersze niż w 2009 roku dane finansowe zbieżne z danymi ze *Sprawozdania finansowego 2010*.

2.4. Raport roczny za 2011 rok

Raport roczny LOTOS za 2011 nosił tytuł *Zintegrowany raport roczny 2011*. Za rok 2011 Grupa już nie publikuje oddzielnego skonsolidowanego sprawozdania pozafinansowego. *Raport roczny 2011* deklaruje osiągnięcie Poziomu A+ w obszarze raportowania pozafinansowego GRI i odnosi się do standardu G3 GRI. Poziom A+ wynika z faktu poddania ujawnień pozafinansowych audytowi zewnętrznemu.

W obszarze sprawozdawczości pozafinansowej LOTOS w 2011 roku, podobnie jak w latach poprzednich, stosuje międzynarodowe standardy skodyfikowane w Ramowych Zasadach Raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju Global Reporting Initiative (G3 GRI) oraz Zasady UN Global Compact. W swoim raporcie Grupa wspomina o powołaniu w 2010 roku Międzynarodowego Komitetu ds. Zintegrowanego Raportowania (The International Integrated Reporting Committee, IIRC) i istniejącym braku standardów obowiązujących w procesie przygotowywania

zintegrowanych raportów, zaznaczając, że Spółka wykorzystała w pracach nad raportem rocznym 2011 najlepsze dostępne praktyki w zakresie sprawozdawczości finansowej i pozafinansowej (LOTOS, 2012, s. 17).

Zintegrowany raport roczny 2011 ma 402 strony i zawiera dane finansowe ze *Sprawozdania finansowego 2011*.

2.5. Raporty roczne za lata 2012, 2013 i 2014

Za rok 2012, 2013 i 2014 LOTOS opublikował roczne raporty zintegrowane i nie publikował już oddzielnych skonsolidowanych sprawozdań pozafinansowych. Grupa deklaruje osiągnięcie Poziomu A+ w obszarze raportowania pozafinansowego GRI i odnosi się do standardu G3.1 GRI. W obszarze sprawozdawczości pozafinansowej LOTOS w 2011 roku, podobnie jak w latach poprzednich, stosuje międzynarodowe standardy skodyfikowane w Ramowych Zasadach Raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju Global Reporting Initiative G3.1 wraz z Suplementem dla sektora gazu i ropy naftowej oraz Zasady UN Global Compact. W zintegrowanym raporcie rocznym za 2013 i za 2014 rok Grupa zaznacza, że dodatkowo starała się kierować wytycznymi w zakresie zintegrowanego raportowania ogłoszonymi przez Międzynarodowy Komitet ds. Zintegrowanego Raportowania (The International Integrated Reporting Committee, IIRC). Ponadto w *Zintegrowanym raporcie rocznym za 2014 rok* Grupa zaznacza, że jej model raportowania odpowiada na zalecenia zawarte w przyjętej przez Parlament Europejski i Radę Dyrektywie 2014/95/UE z 22 października 2014 r. w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki oraz grupy (tzw. dyrektywa niefinansowa, zmieniająca Dyrektywę 2013/34/UE) (LOTOS, 2015, s. 22).

Zintegrowane raporty roczne za rok 2012, 2013 i 2014 mają odpowiednio 483, 469 i 468 stron i zawierają dane finansowe ze sprawozdań finansowych. *Raport Roczny 2014* jest zarejestrowany i dostępny poprzez stronę Międzynarodowego Komitetu ds. Zintegrowanego Raportowania IIRC.

2.6. Podsumowanie badań

Jak widać na przykładzie opublikowanych od 2009 roku zintegrowanych raportów rocznych Grupy LOTOS S.A., nie ma jednego wzorca raportu zintegrowanego, jak też nie ma jednego modelu sprawozdawczości pozafinansowej. W badanym okresie zmianie podlegały zarówno standardy raportowania niefinansowego, jak też forma prezentacji danych pozafinansowych i raportowania zintegrowanego. Publikacja raportów zintegrowanych nie zwalnia emitentów z obowiązku publikacji sprawozdań finansowych, LOTOS publikuje swoje roczne sprawozdania finansowe jednostkowe i skonsolidowane. Tabela 1 przedstawia zmiany zachodzące w raportowaniu zintegrowanym w badanym okresie.

Tabela 1. Zintegrowane raporty roczne Grupy LOTOS S.A.

Element / raport za rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Objęcie raportem całej Grupy	nie	tak	tak	tak	tak	tak
Określenie „zintegrowany” w tytule raportu	nie	nie	tak	tak	tak	tak
Publikowany jest również oddzielny raport pozafinansowy	tak	tak	nie	nie	nie	nie
Rodzaj standardu GRI	G3	G3	G3	G3.1	G3.1	G3.1.
Suplement sektorowy GRI	nie	nie	nie	tak	tak	tak
Deklarowany poziom zachowania standardów	A	A	A+	A+	A+	A+
Stosowanie Zasad UNGC	tak	tak	tak	tak	tak	tak
Wytyczne IIRC	nie	nie	nie	nie	tak	tak
Dyrektywa 2014/95/UE	nie	nie	nie	nie	nie	tak
Liczba stron w wersji plik pdf	164	343	402	483	469	468

Źródło: opracowanie własne

Podsumowanie

Raportowanie zintegrowane zmusza przedsiębiorstwa do kompleksowego i strategicznego spojrzenia na kwestie finansowe oraz ochrony środowiska, społeczne i ładu korporacyjnego. *Dyrektywa niefinansowa* Unii Europejskiej w sprawie obowiązku publikacji danych niefinansowych z 2014 roku jest kolejnym krokiem w kierunku rozwoju raportowania pozafinansowego i raportowania zintegrowanego. Wprowadzenie dyrektywy ma też swoje istotne implikacje nie tylko dla praktyki biznesowej, lecz także dla nauki, m.in. niezbędne staje się powstanie nowych narzędzi sprawozdawczości pozafinansowej i sprawozdawczości zintegrowanej. Do wykorzystania są osiągnięcia wypracowane przez organizacje międzynarodowe, takie jak Międzynarodowy Komitet ds. Zintegrowanego Raportowania IIRC oraz Globalna Inicjatywa Sprawozdawcza GRI. Powyższy artykuł przedstawia jedynie zarys koncepcji raportowania pozafinansowego i jest próbą obrony przyszłości raportowania pozafinansowego, przyszłości powiązanej z raportowaniem zintegrowanym. Jak widać na przykładzie raportów zintegrowanych Grupy LOTOS S.A., nie ma jednego idealnego wzorca raportu zintegrowanego. Pojawiają się również nowe wytyczne i standardy raportowania zintegrowanego, które przedsiębiorstwo stara się jak najszybciej uwzględnić w swoich raportach. Tym bardziej istotne staje się przestrzeganie tych wybranych przez przedsiębiorstwo standardów raportowania

pozafinansowego, np. takich jak standardy GRI. Jak widać, jest też kilka źródeł zapotrzebowania na raportowanie pozafinansowe, m.in. są to oczekiwania organizacji międzynarodowych, takich jak UN GC czy UE. Raporty zintegrowane Grupy LOTOS S.A. pokazały, że możliwe jest etapowe wprowadzanie raportowania zintegrowanego, objęcie w pierwszej kolejności raportowaniem części grupy kapitałowej. Etapowe jest również integrowanie danych finansowych z pozafinansowymi, tak aby dane finansowe i pozafinansowe stanowiły jeden wyraźny obraz realizowanej w czasie strategii zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa. Wśród pojawiających się pytań badawczych interesujące może być poszukanie odpowiedzi na następujące: jaki obraz przedsiębiorstwa jawi się po lekturze ponad czterystu stron zintegrowanego raportu rocznego?

BIBLIOGRAFIA

- [1] ADAMCZYK J., NITKIEWICZ T., 2007, *Programowanie zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa.
- [2] BOIRAL O., 2013, *Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, t. 26, nr 7.
- [3] BRDULAK H., GOŁĘBIEWSKI T., 2005, *Idea zrównoważonego rozwoju*, [w:] H. Brdulak, T. Gołębiowski (red.), *Wspólna Europa. Zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa a relacje z interesariuszami*, SGH, Warszawa.
- [4] Dz.U., 2013, *Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości* (Dz.U. 2013, poz. 330).
- [5] Dz.U., 2014, *Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości* (Dz.U. 2014, poz. 1100).
- [6] EU, 2006, *Dyrektywa 2006/46/WE* (Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej 224/1).
- [7] EU, 2013, *Dyrektywa 2013/34/EU* (Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L182/19).
- [8] EU, 2014, *Dyrektywa 2014/95/EU* (Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L330/1).
- [9] KAMELA-SOWIŃSKA A., 2014, *Dyrektywa Unii Europejskiej o ujawnianiu informacji niefinansowych – nowe wyzwania dla rachunkowości*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, vol. 2, no. 4 (265).
- [10] ŁAŃCUCKI J. (red.), 2011, *Rola znormalizowanych systemów zarządzania w zrównoważonym rozwoju*, „Zeszyty Naukowe”, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, nr 166, Wydawnictwo UE, Poznań.
- [11] NOWAK E. (red.), 2012, *Pomiar raportowania dokonań przedsiębiorstwa*, EeDeWu.pl, Warszawa.
- [12] ROGALL H., 2010, *Ekonomia zrównoważonego rozwoju*, Zysk i S-Ka, Poznań.
- [13] SROKA R., 2013, *Raportowanie społeczne na świecie*, [w:] N. Ćwik (red.), *Wspólna odpowiedzialność. Rola raportowania społecznego*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- [14] STUBBS W., HIGGINS C., 2014, *Integrated Reporting and internal mechanisms of change*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, t. 27, nr 7.

Netografia:

- [1] BDO, 2012, MAKSYMİK K., *Sprawozdanie zarządu z działalności jednostki*, „Biuletyn BDO Rewizja Finansowa” nr 1 (1) [30.08.2014].
- [2] CR, 2013, *CR Perspectives 2013. Global CR Reporting Trends & Stakeholder Views*, Corporateregister.com, <http://www.corporateregister.com> [14.09.2014].
- [3] CR, 2015, Corporateregister.com, <http://www.corporateregister.com> [13.10.2015].
- [4] EC, 2014a, *Non-financial reporting*, Komisja Europejska, http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/non-financial_reporting/index_en.htm [12.09.2014].
- [5] EC, 2014b, *Non-financial reporting*, Komisja Europejska, http://europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-14-124_en.htm [12.09.2014].
- [6] GPW, 2015, *Index RESPECT*, Giełda Papierów Wartościowych, http://www.odpowiedzialni.gpw.pl/kryteria_oceny_spolek [1.03.2015].
- [7] GRI, 2010, *Carrots and Sticks – Promoting Transparency and Sustainability*, GRI KPMG UCGA UNEP, <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Carrots-And-Sticks-Promoting-Transparency-And-Sustainability.pdf> [10.09.2014].
- [8] GRI, 2015, *Sustainability Disclosure Database*, Global Reporting Initiative, <http://database.globalreporting.org/SDG-12-6/Country-Tracker?country=PL> [13.10.2015].
- [9] IIRC, 2013, *The International <IR> Framework*, International Integrated Reporting Council IIRC, <http://www.theiirc.org> [14.09.2014].
- [10] IIRC, 2014, *The International <IR> Framework*, The International Integrated Reporting Council, London, <http://www.theiirc.org/> [14.09.2014].
- [11] LOTOS, 2010, *Raport Roczny 2009. Grupa LOTOS S.A.*, <http://2009.raportroczny.lotos.pl> [1.08.2015].
- [12] LOTOS, 2012, *Zintegrowany Raport Roczny 2011. Grupa LOTOS S.A.*, <http://raportroczny.lotos.pl/pl#modal-last-raports> [1.09.2015].
- [13] LOTOS, 2015, *Zintegrowany Raport Roczny 2014. Grupa LOTOS S.A.*, <http://raportroczny.lotos.pl/pl#modal-last-raports> [1.09.2015].
- [14] SEG, 2014, *Raportowanie ESG*, Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych, <http://seg.org.pl/pl/node/2130> [12.09.2014].
- [15] SEG, 2015, *Raportowanie niefinansowe*, Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych, <http://seg.org.pl/pl/raportowanie-niefinansowe> [20.09.2015].
- [16] UN, 2012, *Future we want*, Konferencja Rio+20 ONZ 2012, http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/66/288&Lang=E [12.09.2014].
- [17] UN, 2014, *Agenda 21*, Konferencja ONZ, Rio de Janeiro 1992, <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/Agenda21.pdf> [12.09.2014].